

Decizia nr.133 / 2016  
privind solutionarea contestatiei formulata de domnul x,  
inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr.x/09.10.2015

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de catre Administratia Sector 1 a Finantelor Publice cu adresa nr.x/29.09.2015, completata cu adresele nr.x/20.10.2015 si nr. x/30.10.2015, inregistrate la D.G.R.F.P.B. sub nr.x/09.10.2015, nr. x21.10.2015 si nr.x/05.11.2015, cu privire la contestatia formulata de domnul x cu domiciliul in Bucuresti, sos. x, sector 1.

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia Sector 1 a Finantelor Publice sub nr. x/24.09.2015, completata cu adresa inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. x/02.12.2015, il constituie Decizia referitoare la obligatii de plata accesorii nr.x/10.08.2015, comunicata la data de 25.08.2015, prin care s-au stabilit accesorii aferente diferentei de impozit anual de regularizat in suma totala de x lei.

Avand in vedere prevederile art. 205 alin. (1), art. 207 (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de domnul x.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

I. Domnul x a formulat contestatia impotriva deciziei referitoare la obligatii de plata accesorii nr. x/10.08.2015 emisa de Administratia Sector 1 a Finantelor Publice sustinand urmatoarele:

In toata activitatea nu a realizat decat venituri din salarii primite de la societati comerciale din Romania care aveau obligatia sa vireze obligatiile fiscale la bugetul de stat si sa raporteze la organele fiscale teritoriale competente (potrivit art.25, art.26 si art.27 din OG nr.7/2001). Eventualele regularizari de impozit anual ar fi trebuit sa cuprinda si deducerile personale.

Organului fiscal ii revine sarcina de a motiva pe baza de probe obligatiile sale fiscale, respectiv sa faca dovada comunicarii deciziei de impunere pentru debitul principal intrucat in conformitate cu prevederile art.45 alin.(2) coroborat cu art.44 din Codul de procedura fiscala intrucat actul administrativ fiscal necomunicat nu este opozabil si nu produce niciun efect juridic.

Avand in vedere ca decizia de impunere in baza careia s-au stabilit obligatii fiscale accesorii a fost emisa in data de 13.09.2004, obligatia organului fiscal este de a constata implinirea termenului de prescriptie a dreptului de stabilire a obligatiilor fiscale si a aplica prevederile art.91 alin.(1) si alin.(2) si art.93 din Codul de procedura fiscala.

Aplicand prevederile art.23 alin.(1) pentru decizia de impunere nr. x/13.09.2004 reiese ca dreptul de creanta s-a nascut in anul 2003, iar termenul de prescriere incepe sa curga de la 01.01.2004 si se implineste la data de 31.12.2008, deci dreptul organului fiscal se prescrie la acesta data.

Avand in vedere cele invocate, contestatarul solicita constatarea lipsei de temeinicie in fapt si in drept a obligatiilor de plata atribuite eronat in sarcina sa si desfiintarea tuturor actelor administrativ fiscale aferente.

II. Prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/10.08.2015, Administratia Sector 1 a Finantelor Publice a stabilit in sarcina domnului x accesorii aferente diferentei de impozit anual de regularizat in suma totala de x lei, in temeiul art.88 lit.c si art.119 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

**III.** Luand in considerare constatarile organelor de administrare fiscala, motivele prezentate de contestatarul, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada verificata, invocate, se retin urmatoarele:

*Cauza supusa solutionarii este daca contribuabilul datoreaza accesoriile aferente diferentei de impozit de regularizat stabilite in plus pentru anul 2002, in conditiile in care organele fiscale nu au facut dovada indeplinirii procedurii de comunicare a debitului principal care a generat accesoriile.*

**In fapt**, prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/10.08.2015 Administratia Sector 1 a Finantelor Publice a calculat pe perioada 31.12.2014-10.08.2015, accesorii in suma de x lei aferente diferentei de impozit de regularizat in suma de x lei, obligatia de plata principala fiind individualizata prin decizia de impunere nr. x/13.09.2004.

In situatia analitica debite plati solduri editata de organul fiscal la 05.10.2015 la codul "63" – diferente de impozit anual de regularizat si care cuprinde perioada anilor 2011-2015, contestatarul figureaza cu:

- un debit in anul 2011 in suma totala de x lei, din care suma de x lei reprezinta debit principal cu scadenta 13.11.2004 care este preluat anual in evidenta fiscala;
- in perioada anilor 2011-2015 nu s-a efectuat nicio plata.

Prin adresa nr.x/23.10.2015 Serviciul Solutionare Contestatii a solicitat organului de administrare fiscala sa completeze dosarul cauzei cu urmatoarele documente:

- titlul de creanta prin care s-a stabilit debitul in suma de x lei asupra caruia s-au calculat accesoriile atacate, respectiv decizia de impunere nr. x/13.09.2004;

- documente din care sa rezulte ca a fost respectata procedura de comunicare prevazuta de art. 44 din Codul de procedura fiscala pentru titlul de creanta mentionat (decizia de impunere nr. x/13.09.2004), respectiv dovada de primire sub semnatura a actului administrativ fiscal, sau prin poșta, cu scrisoare recomandata cu confirmare de primire, ori comunicarea prin publicitate (cu transmiterea anuntului colectiv si procesului verbal privind indeplinirea procedurii de comunicare) prin anexarea documentelor ce fac dovada comunicarii;

- precizari privind termenul de prescriptie a dreptului de stabilire a obligatiilor fiscale accesorii aferente debitul stabilite prin decizia de impunere anuala pentru anul 2002 nr. x/13.09.2004 si anexarea documentelor ce fac dovada elementelor care au condus la intreruperea/suspendarea cursului prescriptiei;

- orice alte documente si informatii ce au legatura cu cauza supusa solutionarii;
- sa completeze referatul cauzei cu propuneri de solutionare avand in vedere toate documentele existente.

Prin adresa inregistrata la DGRFPB sub nr.x/19.09.2014, organul fiscal a completat dosarul cauzei cu urmatoarele documente:

- decizia de impunere nr.x/30.10.2003 prin care s-a stabilit o diferenta de impozit de regularizat in plus in suma de x lei ;

- somatii si titluri executorii.

Prin referatul cauzei inregistrat sub nr. x/29.09.2015 si adresa de completare a acestuia nu se face nicio mentiune cu privire la dovezile de comunicare pentru decizia nr.x/30.10.2003, somatia si titlul executoriu nr. x/09.09.2009 in care figureaza drept document prin care s-a evidenciat suma de x lei stabilita prin decizia de impunere nr.x/13.09.2004.

Contestatarul contesta accesoriile stabilite prin decizia nr. x/10.08.2015, motivand ca nu a fost instiintat cu privire la obligatia fiscala principala si invoca prescriptia dreptului de stabilire a obligatiei fiscale care a generat calculul accesoriilor.

**În drept**, potrivit art.23, art.24, art. 65 alin. (2) si (3) si art. 67 alin. (1) din OG nr. 7/2001 privind impozitul pe venit:

**"Art. 23 - Nașterea creanțelor și obligațiilor fiscale**

(1) **Dacă legea nu prevede altfel, dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le generează.**

(2) **Potrivit alin. (1) se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată.**"

**"Art. 24 - Stingerea creanțelor fiscale**

(1) **Creantele fiscale se sting prin încasare, compensare, executare silită, scutire, anulare, prescriptie si prin alte modalitati prevazute de lege.**"

**"Art. 65 - (2) Organul fiscal stabileste impozitul anual datorat pentru anul precedent si emite o decizie de impunere în intervalul stabilit anual prin ordin al ministrului finantelor publice.**

(3) **În aceasta decizie organul fiscal stabileste si diferentele de impozit anual ramase de achitat sau impozitul anual de restituit, care se determina prin scaderea din impozitul anual datorat a obligatiilor reprezentând plati anticipate cu titlu de impozit si a creditelor fiscale externe pentru veniturile realizate din categoriile de venituri prevazute la art. 59.**"

**"Art. 67 - (1) Diferentele de impozit ramase de achitat conform deciziei de impunere anuala, se platesc în termen de cel mult 60 de zile de la data comunicării deciziei de impunere, perioada pentru care nu se calculeaza si nu se datoreaza majorari de întârziere."**

In speta sunt incidente si prevederile art. 44, art. 45, art.111 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata si dispozitiile normelor metodologice de aplicare aprobate prin HG nr. 1050/2004, care stipuleaza:

Codul de procedura fiscala:

**"Art. 44 - (1) Actul administrativ fiscal trebuie comunicat contribuabilului caruia îi este destinat."**

**"2) Actul administrativ fiscal se comunică după cum urmează:**

**a) prin prezentarea contribuabilului la sediul organului fiscal emitent și primirea actului administrativ fiscal de către acesta sub semnătură, data comunicării fiind data ridicării sub semnătură a actului;**

**b) prin remiterea, sub semnătură, a actului administrativ fiscal de către persoanele împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii, data comunicării fiind data remiterii sub semnătură a actului;**

**c) prin poștă, la domiciliul fiscal al contribuabilului, cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire, precum și prin alte mijloace, cum sunt fax, e-mail, dacă se asigură transmiterea textului actului administrativ fiscal și confirmarea primirii acestuia;**

**d) prin publicitate."**

**"Art. 45 - Actul administrativ fiscal produce efecte din momentul în care este comunicat contribuabilului sau la o data ulterioara mentionata în actul administrativ comunicat, potrivit legii."**

Norme metodologice:

**"44.1. Organul fiscal nu poate pretinde executarea obligației stabilite în sarcina contribuabilului prin actul administrativ, dacă acest act nu a fost comunicat contribuabilului, potrivit legii. "**

**"Art.111 - (1) Creantele fiscale sunt scadente la expirarea termenelor prevazute de Codul fiscal sau de alte legi care le reglementeaza."**

Tinand cont de prevederile legale mai sus mentionate, rezulta ca organul fiscal are obligatia de a comunica contribuabililor toate actele administrative fiscale care le sunt destinate. Efectul opozabilitatii titlului de creanta prin care s-a stabilit obligatia de plata consta in aceea ca autoritatea fiscala este in drept sa pretinda plata acesteia numai daca titlul respectiv a fost comunicat.

**Mai mult, in cazul impozitului pe venit, scadenta obligatiei de plata principala, care determina si momentul din care se pot naste obligatiile de plata accesorii, ca o consecinta a neachitarii pana la scadenta a obligatiei principale este stabilita in functie de momentul comunicarii deciziei de impunere.**

De asemenea, comunicarea trebuie sa fie efectuata in interiorul termenului de prescriptie, cu respectarea dispozitiilor legale, tocmai pentru a da dreptul organul fiscal de a cere plata sumelor respective.

In ceea ce priveste calculul dobanzilor de intarziere, dispozitiile OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata aplicabile in anul 2015:

**“Art. 119 - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.”**

**“Art. 120 - (1) Dobânzile reprezintă echivalentul prejudiciului creat titularului creanței fiscale ca urmare a neachitării de către debitor a obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.(...)”**

**(6) Pentru obligațiile fiscale neachitate la termenul de plată, reprezentând impozitul pe venit, se datorează dobânzi după cum urmează:**

**a) pentru anul fiscal de impunere, dobânzile pentru plățile anticipate stabilite de organul fiscal prin decizii de plăți anticipate se calculează până la data plății debitului sau, după caz, până la data de 31 decembrie;**

**b) dobânzile pentru sumele neachitate în anul de impunere, potrivit lit. a), se calculează începând cu data de 1 ianuarie a anului următor până la data stingerii acestora inclusiv;**

**c) în cazul în care impozitul pe venit stabilit prin decizia de impunere anuală este mai mic decât cel stabilit prin deciziile de plăți anticipate, dobânzile se recalculază, începând cu data de 1 ianuarie a anului următor celui de impunere, la soldul neachitat în raport cu impozitul anual stabilit prin decizia de impunere anuală, urmând a se face regularizarea dobânzilor în mod corespunzător.**

**(7) Nivelul dobânzii este de 0,03% pentru fiecare zi de întârziere.”**

Concluzionand, din dispozitiile legale sus-citate rezulta ca accesoriile se datoreaza pentru neachitarea la termen a obligatiilor fiscale, ca o masura accesorie in raport cu debitul principal, in situatia in care suma datorata in contul acestui debit a fost stabilita prin decizie emisa de organul fiscal, opozabila platitorului din momentul comunicarii sau la o data ulterioara acesteia. Efectul opozabilitatii titlului de creanta prin care s-a stabilit obligatia principala consta in aceea ca autoritatea fiscala nu este in drept sa calculeze accesorii si sa pretinda plata acestora cata vreme contribuabilul nu este obligat la plata debitului principal care a generat accesoriile pretinse.

Fata de prevederile legale de mai sus, rezulta ca obligatiile fiscale accesorii se datoreaza pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata. In ceea ce priveste diferentele de impozit de regularizat stabilite in plus, acestea se individualizeaza de catre organul fiscal **prin decizii de impunere care produc efecte juridice din momentul în care sunt comunicate contribuabilului, inclusiv in ceea ce priveste calcularea accesoriilor aferente.**

Din documentele existente la dosarul cauzei se retin urmatoarele:

- prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/10.08.2015 s-au stabilit accesorii aferente diferentelor de impozit anual de regularizat stabilite in plus pentru anul 2002, accesorii pe perioada **31.12.2014-10.08.2015**, documentul prin care s-a individualizat suma de plata fiind decizia nr.x/30.10.2003;

- baza de calcul a accesoriilor o constituie diferenta de impozit pe venit de regularizat stabilite in plus stabilita prin deciziile de impunere anuala nr. x/30.10.2003 pentru care organul fiscal nu a anexat la dosarul cauzei niciun document care sa faca dovada comunicarii desi i s-a solicitat in data 23.10.2015 completarea dosarului cu documente privind indeplinirea procedurii de comunicare a acestora, respectiv nu a anexat documentele doveditoare care sa sustina ca nu a fost posibila comunicarea deciziei n conformitate cu prevederile art. 44 alin. (2) din OG nr.92/2003 si fara a se face vreo precizare in referatul inregistrat sub nr.x/29.09.2015 ori prin adresa de completare nr. x/30.10.2015 cu privire la respectarea procedurii de comunicare;

- la dosarul cauzei au fost anexate acte de executare silita (somatii, titluri executorii) pentru decizia nr. x/13.09.2004 si alte acte administrativ fiscale care nu sunt insotite de documente care sa faca dovada indeplinirii procedurii de comunicare;

- nu se fac precizari privind termenul de prescriptie a dreptului de stabilire a obligatiilor fiscale stabilite prin decizia nr. x/13.09.2004 si nu sunt anexate documente ce fac dovada elementelor care au condus la intreruperea/suspendarea cursului prescriptiei.

Se constata ca Serviciul de Solutionare a Contestatiilor din cadrul D.G.R.F.P.B. nu se poate pronunta asupra temeiniciei modului de calcul al accesoriilor calculate de organul fiscal pe perioada 31.12.2014 -10.08.2015, intrucat:

- scadenta in cazul impozitului pe venit este determinata in functie de data comunicarii deciziei de impunere prin care s-a individualizat obligatia de plata, iar accesoriile se calculeaza **numai pentru neachitarea la scadenta** de catre debitor a obligatiilor de plata, ori organul fiscal nu face dovada indeplinirii procedurii de comunicare pentru decizia de impunere anuala pe anul 2002 nr. x/13.09.2004 care a stat la baza emiterii deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii contestate;

- in lipsa documentelor care sa faca dovada comunicarii deciziei de impunere prin care s-a stabilit debitul care au generat calculul accesoriilor contestate, nu se poate stabili scadenta obligatiei fiscale principale si pe cale de consecinta a legalitatii calculului obligatiilor fiscale accesorii;

-desi organele fiscale au indeplinit acte de executare silita prin emiterea somatiilor si titlurilor executorii catre debitor, in conformitate cu dispozitiile legale antecitate, in lipsa dovezilor de comunicare a acestora nu se poate stabili daca aceste acte constituie cauze de intrerupere a cursului prescriptiei, nu rezulta daca actele de executare au fost indeplinite inlauntrul perioadei de prescriptie si daca au condus sau nu la curgerea unor noi termene de prescriptie.

Se retine ca, Administratia Sector 1 a Finantelor Publice nu a tinut cont de prevederile legale in vigoare privind comunicarea actelor administrative fiscale si nici a actelor de executare, astfel ca nu a examinat toate starile de fapt si toate raporturile juridice relevante pentru impunere, desi, potrivit art. 7 alin. (3) "Rolul activ" din Codul de procedura fiscala, republicat, "*organul fiscal are obligatia sa examineze în mod obiectiv starea de fapt, precum si sa îndrume contribuabilii pentru depunerea declaratiilor si a altor documente, pentru corectarea declaratiilor sau a documentelor, ori de câte ori este cazul*".

In concluzie, analizand actul atacat prin prisma dispozitiilor legale si incidente si a probelor administrate, rezulta ca stabilirea accesoriilor aferente obligatiilor fiscale contestate nu este motivata conform dispozitiilor legale, nesprrijindu-se pe dovezi concludente, astfel incat Serviciul solutionare contestatii din cadrul D.G.R.F.P.B. nu se poate pronunta asupra temeiniciei modului de calcul al accesoriilor calculate de organul fiscal, in conditiile in care nu rezulta scadenta debitului ce a generat calculul accesoriilor si nu se poate stabili daca termenul de prescriptie a fost intrerupt prin actele de executare existente la dosarul cauzei.

Avand in vedere cele mai sus prezentate, **urmeaza** a se aplica dispozitiile art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, respectiv **desfiintarea** a Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/10.08.2015, prin care Administratia sector 1 a Finantelor Publice a stabilit in sarcina contribuabilului Petrescu Stelian accesorii in suma totala de 169 lei aferente diferentei de impozit anual de regularizat pentru anul 2002.

In speta sunt aplicabile si dispozitiile pct. 11.5, pct. 11.6 si pct. 11.7 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 2906/2014, care precizeaza:

**"11.5. În situația în care se pronunță o soluție de desfiintare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desfiintare.**

**11.6. Decizia de desfiintare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.**

*11.7. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desfiintat, acesta putând fi contestat potrivit legii."*

Tinand seama de cele sus mentionate se remite cauza Administratia Sector 1 a Finantelor Publice in vederea reanalizarii situatiei fiscale a contribuabilului tinand cont de prevederile legale, de motivatiile acestuia, precum si de cele retinute prin prezenta exercitandu-si rolul activ in vederea stabilirii corecte a obligatiilor fiscale datorate de contribuabil.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art.23, art.24, art. 65 alin. (2) si (3) si art. 67 alin. (1) din OG nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, art. 44, art. 45, art. 111, art. 119 si art. 216 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala republicata, pct. 11.5, pct. 11.6 și pct. 11.7 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 2906/2014

## DECIDE

Desfiinteaza Decizia referitoare la obligatii de plata accesorii nr. x/10.08.2015 pentru suma de x lei, urmand ca Administratia Sector 1 a Finantelor Publice sa reanalizeze situatia fiscala a domnului Petrescu Stelian, tinand cont de dispozitiile legale in vigoare si de retinerile din prezenta decizie.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata, in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Bucuresti.